IMPÔSTO — FATO GERADOR — EXTINÇÃO DE USUFRUTO

— O cálculo do impôsto de extinção de usufruto deve basear-se no valor dos bens à época de abertura da sucessão.

— O direito fiscal preocupa-se mais com a substância econômica do que com a forma jurídica.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL

Carmela Verlangiere Orlando e outra *versus* Prefeitura do Distrito Federal
Agravo de instrumento nº 5.771 — Relator: Sr. Desembargador

MARTINHO GARCEZ NETO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de instrumento número 5.771, em que são agravantes — Carmela Verlangiere Orlando e outra, e agravada — A Prefeitura do Distrito Federal.

— Acordam os Juizes da 6ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, por maioria de votos, ven-

cido o Des. Narcélio de Queirós, dar provimento ao recurso, para que o impôsto de extinção do usufruto seja calculado sôbre o valor dos bens na abertura da sucessão, ou seja, sôbre o rendimento de um ano multiplicado por doze, deduzindo o impôsto predial. — Custas *ex-lege*".

Com efeito, o fato gerador do impôsto é sempre um fato e nunca um ato ou negócio jurídico. — O direito fiscal preocupa-se, pois com a *substância econômica* e não com a forma jurídica. — Em outras palavras, aquilo que, para o direito privado, é um negócio para o direito tributário é simplesmente um fato; e o que, segundo a lógica jurídica, é a causa dos efeitos jurídicos de direito privado, ou seja a causa real, ou fonte da relação de direito, para o direito tributário é apenas um pressuposto ou causa remota. Finalmente, no direito tributário os efeitos (tributários) do negócio jurídico nunca são efeitos da vontade das partes, senão, sempre, decorrências da lei. E' o que se recolhe das páginas brilhantes e eruditas do prof. Rubens Gomes de Sousa (Revista de Direito Administrativo, vol. 12, pág. 32 e seguintes).

Portanto, a principal noção que se extrai dêsse conceito de fato gerador do impôsto é a de constituição do direito adquirido : êle existe tanto para o fisco como para o contribuinte, e não apenas para um dêles e, muito menos sòmente para o erário público. Vale dizer, em conseqüência, que o impôsto existe segundo a lei vigente ao tempo em que surgiu o fato gerador; as posteriores alterações dêsse impôsto, para mais ou para menos, não contam, nem a favor de um, nem em benefício do outro. — E' em tal sentido a lição do exímio Gaston Jéze (Revista de Direito Administrativo, v. II, pág. 50 e seguintes).

Assim, o *óbito* de uma pessoa é, para os herdeiros do falecido, legítimos ou testamentários, o fato gerador do impôsto de sucessão. Ou segundo as próprias expressões de Jéze, o óbito é a ocasião fixada por lei para que a administração possa exigir dos sucessores um adiantamento sôbre o valor dos bens e direitos deixados pelo falecido. A abertura da sucessão, é o fato gerador do impôsto, nas transmissões *mortis causa*, porque nesse momento é que o domínio e a posse da herança se transmitem, desde logo, aos herdeiros legítimos ou testamentários, nos têrmos do art. 1.572, do Código Civil. E é o que assinalam os nossos Tribunais, firmando jurisprudência sôbre o assunto (Acórdão desta 6ª Câmara Cível, *in* Revista Forense, vol. 122, pág. 166; A. da 3ª C. Cível do T. J. de São Paulo, em D. do T. J. de S. Paulo, em 25 de março de 1952, *in* Rev. cit., vd. 155, pág. 264).

E' certo que, por vêzes, se repete, no inventário, a avaliação dos bens da herança; mas, isso se dá para fins de partilha sòmente, a fim de que os herdeiros, por ocasião da divisão do acervo hereditário, sejam aquinhoados com aquela igualdade preconizada na lei. Para os efeitos fiscais é igualmente desinfluente que os bens herdados tenham sofrido maior ou menor valorização após o óbito, da mesma forma que o impôsto será devido, sôbre o valor dos bens existentes na data da abertura da sucessão ainda que êles venham a perecer no curso do inventário e não cheguem à serem partilhados aos herdeiros.

Também a circunstância de se tratar de um legado de usufruto não altera os têrmos do problema. Não existem duas transmissões de propriedade, uma, ao usufrutuário, e outra sucessiva ao nu-proprietário. O usufruto não é sequer como, e com evidente impropriedade de linguagem, já se definiu, um desmembramento do direito de propriedade,

mas, sim, essencialmente, o direito real de gozar, temporàriamente, de uma coisa alheia. O usufruto, para sê-lo, sòmente pode existir em relação à coisa alheia. Mas, restringe-se ao *jus utendi* e o *fruendi*, tanto que se lhe impõe a obrigação, que toca ao usufrutuário, de respeitar a forma e a substância da coisa, que é propriedade de outrem. Não é função da propriedade. O direito de propriedade, desde logo transmitido ao nu-proprietário, conserva-se íntegro, embora onerado transitòriamente com o direito real de usufruto.

O conceito de propriedade, como esclarece Cunha Gonçalves, não é determinado pela soma das faculdades que o proprietário pode exercer. No patrimônio do proprietário os direitos correspondentes às obrigações do usufrutuária vêm substituir as faculdades de que aquele se vê privado (Tratado de direito civil, vol. XI, pág. 338, Cfr. Venezian, de *Usufruto uso y habitacion* vol. I, pág. 352, nota I). A própria definição de usufruto nos mostra que a coisa é alheia, e alheia desde a abertura da sucessão, momento em que surge, simultâneamente, ao lado do usufrutuário, a figura imprescindível do nu-proprietário.

Portanto, se a abertura da sucessão determina a transmissão do domínio e posse da herança, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários, é fora de dúvida que o óbito daquele a quem pertencia o patrimônio transmitido fixa o momento daquela transmissão, configurando o fato gerador do impôsto relacionado com a mesma sucessão. Se a propriedade se consolida com a extinção do usufruto, há que se levar em conta para o cálculo do respectivo impôsto o valor dos bens na ocasião em que se deu a abertura da sucessão.

Rio, 28 de janeiro de 1955 — *Henrique Fialho*, Presidente. — *Martinho Garcez Neto*, Relator designado. — *Narcélio de Queirós*, vencido, pois negava provimento, confirmando a decisão recorrida, na conformidade do artigo 20 do Decreto Municipal nº 5.458, de 20 de março de 1935.